

DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.03.355>

JEL classification: M40, M41

UDC: 657.15:657.372.5]:334.724.6

## Олена ЦЯТКОВСЬКА

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент

кафедра податкового менеджменту та фінансового моніторингу,  
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, Україна

E-mail: [tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua](mailto:tsiatkovska.elena@kneu.edu.ua)

ORCID: 0000-0001-8825-9778,

ResearcherID: K-8603-2018

# ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ ДЕРЖАВНИХ УСТАНОВ

## АНОТАЦІЯ

**Вступ.** У статті досліджено економічну сутність організації бухгалтерського обліку в державних установах. Основним завданням організації бухгалтерського обліку в державних установах є забезпечення ефективності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Що можна здійснити через побудову раціональної, цілісної, всебічної та прозорої системи бухгалтерського обліку.

**Мета.** Систематизація та групування рекомендацій щодо формування моделі цілісної організації бухгалтерського обліку нефінансових активів державних установ з урахуванням різних факторів.

**Метод (методологія).** У дослідженні використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження. Аналіз використано при дослідженні наукової та нормативно-правової літератури, логічний та емпіричний метод при оцінці організації бухгалтерського обліку в державних установах, а також метод систематизації та групування при визначенні факторів впливу на організацію бухгалтерського обліку, а на основі методу моделювання сформовано алгоритм організації бухгалтерського обліку в державних установах.

**Результати.** Обґрунтовано та удосконалено концептуальні положення щодо формування цілісної системи організації бухгалтерського обліку нефінансових активів у частині ідентифікації системи факторів та алгоритму організації бухгалтерського обліку в державних установах, що формує теоретичні та практичні передумови ідентифікації та оцінки ефективності системи організації бухгалтерського обліку. Розкрито сутність організації бухгалтерського обліку, як сукупності заходів та процесів, які здійснюються керівником установи чи уповноваженою особою, спрямованих на організування, впорядкування, групування та узагальнення основних елементів з урахуванням внутрішніх та зовнішніх факторів у єдине облікове середовище державної установи, з метою формування раціональної та ефективної системи бухгалтерського обліку, показники якої є основою для прийняття управлінських рішень., що на практиці дає можливість безперервно та ефективно удосконалювати управління державною установою.

**Ключові слова:** організація бухгалтерського обліку; нефінансові активи; державна установа; облікова політика.

## Вступ

Установи державного сектору як будь-який суб'єкт господарювання щодо питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності керуються ст. 8 ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Де визначено, що бухгалтерський облік ведеться безперервно з

дня реєстрації установи до її ліквідації. Від особливостей побудованої системи бухгалтерського обліку в державній установі залежить ефективність управління цією установою загалом, та активами зокрема.

На сьогодні, з урахуванням різних чинників, а особливо наслідків військового стану в країні,

© Олена Цятковська, 2023

Отримано: 11.09.2023 р.

Рекомендовано до друку: 27.09.2023 р.

Опубліковано: 25.10.2023 р.



Ця стаття розповсюджується на умовах ліцензії Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0, яка дозволяє необмежене повторне використання, розповсюдження та відтворення на будь-якому носії, за умови правильного цитування оригінальної роботи.

## Як цитувати:

Цятковська О. Організація обліку нефінансових активів державних установ. *Економічний аналіз*. 2023. Том 33. № 3. С. 355-364. DOI: <https://doi.org/10.35774/econa2023.03.355>

вкрай важливим залишається формування цілісної та ефективної системи бухгалтерського обліку. Що залежить від раціонально сформованої організації бухгалтерського обліку в державних установах, яка здійснюється керівником установи, або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до чинного законодавства [14].

Організація обліку в бюджетних установах, як проблема в наукових дослідженнях неодноразово порушувалася. Зокрема досліджувалося загалом питання щодо організації обліку в установах, а також організація обліку окремих об'єктів.

Організація обліку була предметом дослідження у таких науковців, як П. Й. Атамас [6], М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Гільорме, В. А. Дерій, Р. Т. Джога, О. О. Дорошенко, В. П. Завгородній [18], Н. М. Зорій, О. М. Єремян, С. О. Левицька, І. І. Легкоступ, В. І. Лемішовський, А. В. Лень, В. С. Лень, Л. Г. Ловінська [10], О. А. Сарапіна, С. В. Свірко [17], Н. І. Сушко, А. І. Фаріон, Н. М. Хорунжак та інші.

Зокрема, Гільорме Т. В. та Лень А. В. предметом дослідження визначили саме питання щодо організації обліку доходів в установах державного сектору, а саме документального оформлення господарських операцій у реєстрах бухгалтерського обліку та імплементації норм міжнародних стандартів у вітчизняне законодавство [7].

Сарапіна О. А. та Єремян О. М. у результаті дослідження встановили, що об'єктивним підґрунтям для формування ефективної системи організації обліку та вирішення завдання з удосконалення інформаційної бази прийняття управлінських рішень в установах є дослідження запитів і потреб системи управління, а також максимальне використання можливостей засобів комп'ютерної техніки. А також автори відзначають, що тільки чітка регламентація методичних та організаційних аспектів обліку забезпечить його єдність, порівнянність показників, а також забезпечить можливість отримання зведених показників задля контролю за використанням бюджетних коштів установами державного сектору [16, с. 140].

Бутинець Ф. Ф., Олійник О. В., Шигун М. М. та Шумєпова С. М. розглядають організацію

бухгалтерського обліку, як цілеспрямовану діяльність керівника підприємства щодо створення, постійного впорядкування і вдосконалення системи бухгалтерського обліку з метою забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів [11, с.40]. Такого ж підходу дотримувалися Кузьмінський А. М. та Сопко В.В. у своїх дослідженнях, а саме основним завданням організації обліку вважали приведення у певний порядок усіх вузлів системи бухгалтерського обліку та аналізу [13, с. 5].

Лень В. С. відзначає, що організація бухгалтерського обліку – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу [12, с. 6].

Кужельний М. В. та Левицька С. О. при дослідженні організації бухгалтерського обліку встановили, що це раціональна система відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, їх повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень [8, с. 17].

Також до цієї когорти науковців можна віднести М. В. Кужельного, який відзначав, що найефективніше виконання функцій бухгалтерського обліку забезпечується саме комплексом заходів, які і визначають раціональну організацію обліку [9, с. 302].

У результаті дослідження теоретичних засад організації облікового процесу Андрєєва А. О. визначила організацію бухгалтерського обліку як елемент функції управління підприємством, що полягає в цілеспрямованій діяльності керівників підприємства у створенні, постійному впорядкуванні та вдосконаленні системи бухгалтерського обліку господарської діяльності з метою забезпечення обліковою інформацією зовнішніх та внутрішніх користувачів, на основі якої будуть прийматись результативні управлінські рішення оперативного та стратегічного характеру [5, с. 203].

Отже, в цілому в науковій літературі неодноразово підтверджено, що організація обліку є одним з основних елементів та факторів управління суб'єктом господарювання. Саме від ефективно організованої системи бухгалтерського обліку залежить ефективність прийняття управлінських рішень.

Але не применшуючи важливість наукових доробків у яких розглядалися такі питання, як основний зміст, складові та фактори впливу на формування організації бухгалтерського обліку, варто відзначити, що існують питання які необхідно дослідити, систематизувати та визначити саме щодо організації бухгалтерського обліку в державних установах з урахуванням процесу модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі та особливостей функціонування відповідних установ.

### Мета статті

Метою даного дослідження є систематизація та групування рекомендацій щодо формування цілісної організації бухгалтерського обліку державних установ. У практичній діяльності державних установ існує певні невирішені проблеми. Серед яких можна виокремити саме розмежування облікової політики установи та організації обліку в установах державного сектору. Оскільки деякі практики та науковці ототожнюють ці питання, а деякі навпаки розмежовують і виділяють первинне та вторинне. Саме тому доцільно вирішити дане питання.

### Виклад основного матеріалу дослідження

Сарапіна О. А. та Єремян О. М. у результаті дослідження встановили, що об'єктивним підґрунтям для формування ефективної системи організації обліку та вирішення завдання з удосконалення інформаційної бази прийняття управлінських рішень в установах є дослідження запитів і потреб системи управління, а також максимальне використання можливостей засобів комп'ютерної техніки. А також автори відзначають, що тільки чітка регламентація методичних та організаційних аспектів обліку забезпечить його єдність, порівнянність показників, а також забезпечить можливість

отримання зведених показників задля контролю за використанням бюджетних коштів установами державного сектору [16, с. 140].

Але перш ніж розглядати основні складові та фактори впливу на формування цілісної системи організації обліку в державних установах необхідно на основі аналізу наукових та законодавчих підходів обґрунтувати та визначити трактування сутності поняття «організація бухгалтерського обліку».

У результаті дослідження економічної сутності та особливостей організації обліку можна узагальнити та надати авторське визначення економічної сутності поняття «організація бухгалтерського обліку в державних установах». Але варто відзначити, що більшість науковців у своїх дослідженнях дотримуються єдиної думки щодо сутності цього поняття, але у кожного науковця виділяється власне бачення та важливість цього процесу через виокремлення основних складових.

Отже, *організація бухгалтерського обліку в державних установах* – це сукупність заходів та процесів, які здійснюються керівником установи чи уповноваженою особою, спрямованих на організування, впорядкування, групування та узагальнення основних елементів з урахуванням внутрішніх та зовнішніх факторів у єдине облікове середовище державної установи, з метою формування раціональної та ефективної системи бухгалтерського обліку, показники якої є основою для прийняття управлінських рішень.

Варто відзначити, що основним завданням організації бухгалтерського обліку в державних установах є забезпечення ефективності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності. Що можна здійснити через побудову раціональної, цілісної, всебічної та прозорої системи бухгалтерського обліку.

Але для розуміння загального процесу функціонування системи бухгалтерського обліку, вкрай необхідно визначити основні фактори, які впливають безпосередньо чи опосередковано на формування системи бухгалтерського обліку в державних установах.

Сарапіна О. А. та Єремян О. М. стверджують, що одним із завдань для правильно організації бухгалтерського обліку є виокремлення тих факторів, які в більшій мірі впливають на її

формування. І відповідно виокремлюють зовнішні та внутрішні фактори, що впливають на організацію облікового процесу суб'єктів державного сектору [16, с. 136].

На процес формування ефективної системи бухгалтерського обліку в державних установах мають вплив різні фактори. Оскільки система бухгалтерського обліку в установах державного сектору в першу чергу залежить від національного законодавства та особливостей функціонування бюджетної системи в Україні. Крім того, з урахуванням процесу модернізації системи бухгалтерського обліку в установах державного сектору, то питання організації бухгалтерського обліку в державних установах є вкрай актуальним і потребує подальшого як наукового дослідження, так і практичної реалізації отриманих результатів дослідження.

Система бухгалтерського обліку в установах державного сектору на сьогодні знаходиться на етапі формування та становлення. Саме тому на керівників установи або уповноважених осіб покладається особлива відповідальність щодо забезпечення ефективної реалізації організації бухгалтерського обліку в державних установах.

Кожна установа самостійно визначає форму організації бухгалтерського обліку відповідно до особливостей організаційно-правової форми господарювання та фінансово-господарської діяльності. І звичайно повноваження щодо визначення форми організації бухгалтерського обліку надаються саме керівнику установи. Відповідно до управлінського рішення керівник визначає якої форми організації бухгалтерського обліку буде дотримуватися установа управління якої належить до його компетенції.

Така форма організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах, як централізована бухгалтерія є в пріоритеті установ, які фінансуються за рахунок коштів місцевого бюджету. Тобто органи місцевого самоврядування в більшій мірі створюють єдину централізовану бухгалтерію, яка надає послуги різним установам, які фінансуються з одного джерела.

Необхідно розуміти, що залежно від контрольованості процесу впливу та особливостей функціонування установ державного сектору, що всі фактори, які впливають на формування організації обліку в

державних установах запропоновано поділяти на зовнішні загальні та зовнішні спеціальні фактори, а також на внутрішні загальні та внутрішні спеціальні. Доцільним буде розмежувати та навести визначення щодо сутності різних груп факторів відповідно до особливостей їх впливу на організацію бухгалтерського обліку в державних установах.

*Зовнішні загальні фактори* – це неконтрольовані установою та управлінським персоналом фактори впливу, які є результатом державного регулювання та управління державними фінансами.

*Зовнішні спеціальні фактори* – це неконтрольовані установою та управлінським персоналом фактори впливу, які є результатом державного регулювання та управління державними фінансами, але які залежать від особливостей функціонування державної установи.

*Внутрішні загальні фактори* – це контрольовані установою та управлінським персоналом фактори впливу, які є частиною внутрішньої структури установи та формуються у результаті державного регулювання та управління державними фінансами.

*Внутрішні спеціальні фактори* – це контрольовані установою та управлінським персоналом фактори впливу, які є частиною внутрішньої структури установи та формуються у результаті державного регулювання та управління державними фінансами, та які залежать від особливостей функціонування конкретної державної установи та працівників.

Отже, запропонований підхід щодо визначення системи факторів, які впливають на формування організації бухгалтерського обліку в державних установах узагальнено та згруповано на рис. 1. Варто відзначити, що запропоновані фактори не є вичерпним переліком і відповідно можуть доповнюватися, але це є основними факторами, які впливають на організацію обліку в державних установах.

Отже, загалом фактори, які формують організацію обліку в державних установах запропоновано поділяти на зовнішні та внутрішні, а відповідно серед них виокремлювати ті які мають загальне спрямування для усіх суб'єктів господарювання та спеціальні, які безпосередньо визначаються конкретною державною установою. Зокрема

до зовнішніх загальних факторів доцільно відносити економічні показники розвитку економіки країни, міжнародне оточення, політичну ситуацію в країні та науково-технічний прогрес. А до зовнішніх спеціальних

факторів саме нормативно-правове забезпечення, галузеву приналежність, НП(С)БОДС, принципи бухгалтерського обліку і звичайно ж бюджетне законодавство.



Рис. 1. Система факторів організації бухгалтерського обліку в державних установах

До внутрішніх загальних факторів доцільно відносити форму власності, організаційно-правову форму господарювання, штатну чисельність працівників, облікову політику та форму організації бухгалтерського обліку в державній установі. А рівень кваліфікації та посадові інструкції працівників, а також система стимулювання та інформаційно-технічне забезпечення будуть внутрішніми спеціальними факторами загальної системи організації обліку в державних установах.

Варто відзначити, що відповідно до аналізу діяльності установ державного сектору, встановлено, що саме створення самостійної бухгалтерської служби в установі є найбільш витратною формою організації бухгалтерського обліку, але в той же час саме така форма забезпечить найефективнішу систему бухгалтерського обліку з відображенням на субрахунках бухгалтерського обліку інформації про господарські операції та узагальнення її у звітності.

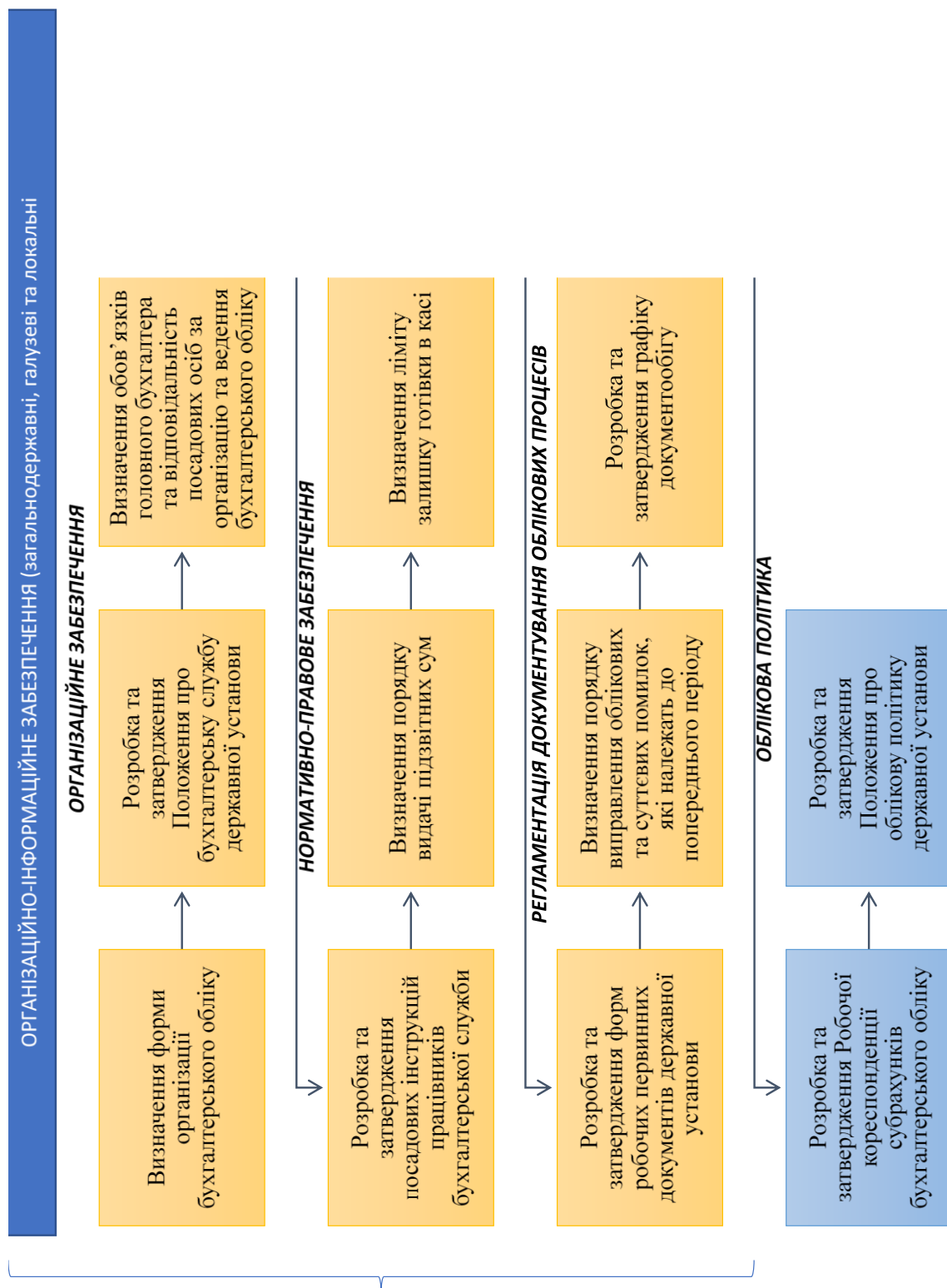


Рис. 2. Алгоритм організації бухгалтерського обліку в державних установах

Відповідно до Типового положення про бухгалтерську службу, форма та розмір самостійного структурного підрозділу бухгалтерської служби залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи. Якщо в установі створюється самостійний підрозділ, який забезпечить ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, здійснення поточного контролю та інших функцій, то відповідно всі завдання цього структурного підрозділу мають бути прописані і визначені у внутрішньому Положенні про бухгалтерську службу [15].

Отже, у результаті дослідження особливостей формування облікової політики в державних установах можна виокремити основні елементи організації бухгалтерського обліку, але з поділом їх та деталізацією на організаційно-інформаційне забезпечення та облікова політика, які узагальнено на рис. 2.

У результаті дослідження узагальнено та схематично показано алгоритм організації бухгалтерського обліку в державних установах з умовним поділом основних складових на такі складові, як інформаційне забезпечення, організаційне забезпечення, регламентація документування облікових процесів та облікова політика.

До складу організаційно-інформаційного забезпечення варто відносити саме основоположні елементи на яких і ґрунтується вся система організації бухгалтерського обліку в державних установах. Перш ніж формувати та реалізовувати на практиці організацію бухгалтерського обліку керівництво установи має визначити та обрати форму організації бухгалтерського обліку відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а вже потім на основі відповідного рішення розробляти, визначати та затверджувати нормативні документи щодо бухгалтерської служби та її працівників, а також визначення форми ведення бухгалтерського обліку, яка буде прийнятною для використання конкретною державною установою.

Наступні елементи організації обліку в державних установах формують саме нормативно-правове забезпечення, яке складається з розроблених та затверджених посадових інструкцій працівників бухгалтерської служби і в яких будуть визначені

конкретні посадові обов'язки та права працівників. А також до цієї групи елементів доцільно віднести нормативні документи, які регламентують порядок видачі готівки, встановлення ліміту залишку готівки в касі та порядку проведення інвентаризації в установі. Оскільки кожен елемент, який регламентується тим чи іншим локальним документом є вкрай важливим для формування загальної ефективної організації бухгалтерського обліку в державному секторі.

Кожна господарська операція, яка здійснюється в державній установі обов'язково має бути підтверджена належним чином оформленим первинним документом. Саме тому у складі основних елементів організації обліку запропоновано виділяти такий блок, як регламентація документування облікових процесів, який скрадатиметься з розробки та затвердження робочих первинних документів, порядку виправлення облікових помилок, графіку документообігу, а також з робочого плану рахунків.

Отже, організаційно-інформаційне забезпечення організації бухгалтерського обліку в державних установах має включати такі складові, як організаційне забезпечення, нормативно-правове забезпечення та регламентацію документування облікових процесів.

Відповідно кожен з елементів відповідного алгоритму є важливими складовими для побудови ефективної системи бухгалтерського обліку.

Іншою складовою загальної системи організації бухгалтерського обліку в державній установі звичайно, що буде саме облікова політика, яка розробляється та затверджується установою самостійно. У складі облікової політики запропоновано виділяти як саме Положення про облікову політику, а також робочу кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку, як додатку до облікової політики конкретної установи.

### **Висновки та перспективи подальших розвідок**

Отже, в результаті дослідження організації обліку в державних установах обґрунтовано та удосконалено концептуальні положення щодо формування цілісної системи організації бухгалтерського обліку в частині ідентифікації

системи факторів та алгоритму організації бухгалтерського обліку в державних установах, що формує теоретичні та практичні передумови ідентифікації та оцінки ефективності системи організації бухгалтерського обліку. Розкрито сутність організації бухгалтерського обліку, як сукупності заходів та процесів, які здійснюються керівником установи чи уповноваженою особою, спрямованих на організування, впорядкування, групування та узагальнення основних елементів з урахуванням внутрішніх та зовнішніх факторів у єдине облікове середовище державної установи, з метою формування раціональної та ефективної системи бухгалтерського обліку, показники якої є основою для прийняття управлінських рішень., що на практиці дає можливість безперервно та ефективно удосконалювати управління державною установою.

Крім того, у результаті дослідження аргументовано необхідність виділення у складі організації бухгалтерського обліку двох складових, а саме з організаційно-інформаційного забезпечення та облікової політики, що дає можливість розглядати всебічно весь алгоритм формування організації бухгалтерського обліку через виокремлення організаційного, нормативно-правового забезпечення, регламентації документування облікових процесів та облікової політики, які

формується під впливом різних факторів, які в результаті дослідження визначено та систематизовано на чотири групи.

Відповідно до того, що установи державного сектору фінансуються за рахунок державних фінансів необхідним є чітке та регламентоване дотримання такими установами цільового використання бюджетних коштів. Це і є однією із причин, що діяльність державних установ чітко закріплена та визначена у нормативно-правових документах.

Варто відзначити, що саме залежно від особливостей впливу того чи іншого фактору облікова політика установи може формуватися по різному. І відповідно це і є однією із причин того, що на державному рівні не затверджено типового положення з організації бухгалтерського обліку в державних установах.

Отже, з метою стандартизації та уніфікації організації обліку в установах державного сектору доцільно розробити модель організації обліку в державних установах, але з урахуванням впливу різних факторів. Така модель буде універсальною та буде можливою для застосування різними суб'єктами державного сектору незалежно від їх функціонального призначення, розміру та місця розташування. Але залишається невирішеним питання щодо місця облікової політики, як інструменту управління нефінансових активів державних установ.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Brusca, I., Montesinos, V. and Chow, D.S.L. (2013), "Legitimizing International Public Sector Accounting Standards (IPSAS): the case of Spain", *Public Money and Management*, Vol. 33 No. 6, pp. 437-444.
2. Chan, J. (2003), "Government accounting: an assessment of theory, purposes and standards", *Public Money and Management*, Vol. 23 No. 1, pp. 13-20.
3. Jensen, G. (2020), "The IPSASB's recent strategies: opportunities for academics and standard-setters", *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, Vol. 32 No. 3, pp. 315-319.
4. Polzer, T., Adhikari, P., Nguyen, C.P. and Gårseth-Nesbakk, L. (2023), "Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging economies and low-income countries: a structured literature review", *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Vol. 35 No. 3, pp. 309-332. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2021-0016>
5. Андреева А. О. Теоретичні засади організації облікового процесу. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2012. Вип. 22(2). С. 198-203. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2012\\_22\(2\)\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2012_22(2)_35).
6. Атамас П. Й. Основи обліку в бюджетних установах. навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури. 2015. 288 с.
7. Гільорме Т. В., Лень А. В. Організація обліку доходів бюджетних установ в умовах законодавчих змін. *Економіка та суспільство*. 2017. № 10. С. 722–729. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/10\\_ukr/123.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/123.pdf)
8. Кужельний М. В. Організація обліку: підручник. М. В. Кужельний, С.О. Левицька. К.: Центр учбової літератури, 2010. 352с.



9. Кужельний М. В. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. К.:КНЕУ, 2001. 334 с.
10. Ловінська Л. Г. Організація бухгалтерського обліку та фінансового контролю в сучасних умовах господарювання в Україні: монографія / Л. Г. Ловінська, І.Б.Стефанюк. К., 2006. 237 с.
11. Організація бухгалтерського обліку: [навч. посіб. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл.] / Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М. М. Шигун, С. М. Шулепова. [2-е вид., доп. і перероб.]. Житомир: ЖІТІ. 2001. 576 с.
12. Організація бухгалтерського обліку : навчальний посібник / За ред. В. С. Леня. К. : Центр навчальної літератури, 2006. 696 с.
13. Організація бухгалтерського обліку і аналізу господарської діяльності [Текст] / А. М. Кузьмінський, В. В. Сопко. К. : Вища шк., головне видавництво, 1986. 256 с.
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України № 996 – XIV від 16.07.99 зі змінами і доповненнями. URL: [http:// zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14) (дата звернення 07.08.2023).
15. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постанова Кабінету міністрів України №59 від 26.01.2011. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text>
16. Сарапіна О. А. Єремян О. М. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико-методологічні та практичні підходи. *Вісник Черкаського університету: Серія «Економічні науки»*. 2019. №1. С. 131-143. URL:<https://economyjournal.cdu.edu.ua/article/view/3331/3521>
17. Свірко С. В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах : навч. посібник / С. В. Свірко. Київ: КНЕУ, 2004. 380 с.
18. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. Київ: КНЕУ, 2004. 412 с.

## REFERENCES

1. Brusca, I., Montesinos, V. and Chow, D. S. L. (2013). Legitimizing International Public Sector Accounting Standards (IPSAS): the case of Spain, *Public Money and Management*, 33(6), 437-444.
2. Chan, J. (2003). Government accounting: an assessment of theory, purposes and standards. *Public Money and Management*, 23(1), 13-20.
3. Jensen, G. (2020). The IPSASB's recent strategies: opportunities for academics and standard-setters. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 32(3), 315-319.
4. Polzer, T., Adhikari, P., Nguyen, C. P. and Gårseth-Nesbakk, L. (2023). Adoption of the International Public Sector Accounting Standards in emerging economies and low-income countries: a structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(3), 309-332. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2021-0016>.
5. Andrieieva, A. O. (2012). Teoretychni zasady orhanizatsii oblikovoho protsesu [Theoretical foundations of the organization of the accounting process]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 22(2), 198-203. [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu\\_e\\_2012\\_22\(2\)\\_\\_35](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2012_22(2)__35). [in Ukrainian].
6. Atamas, P. I. (2015). *Osnovy obliku v biudzhethnykh ustanovakh* [Basics of accounting in budgetary institutions]. Kyiv: Tsentр navchalnoi literatury. [in Ukrainian].
7. Hilorme, T. V., and Len, A. V. (2017). *Orhanizatsiia obliku dokhodiv biudzhethnykh ustanov v umovakh zakonodavchykh zmin* [Organization of income accounting of state-funded institutions in the conditions of legislative changes]. *Ekonomika ta suspilstvo*, 10, 722–729. [https://economyandsociety.in.ua/journals/10\\_ukr/123.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/10_ukr/123.pdf). [in Ukrainian].
8. Kuzhelnyi, M. V., and Levytska, S. O. (2010). *Orhanizatsiia obliku* [Accounting organization]. Kyiv: Tsentр uchbovoi literatury. [in Ukrainian].
9. Kuzhelnyi, M. V., and Linyk, V. H. (2001). *Teoriia bukhhalterskoho obliku* [Theory of accounting]. Kyiv: KNEU. [in Ukrainian].
10. Lovinska, L. H., and Stefaniuk, I. B. (2006). *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku ta finansovoho kontroliu v suchasnykh umovakh hospodariuvannia v Ukraini* [Organization of accounting and financial control in modern economic conditions in Ukrainian]. Kyiv. [in Ukrainian].
11. Butynets, F. F., Oliinyk, O. V., Shyhun, M. M., and Shulepova, S. M. (2001). *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku* [Accounting organization]. Zhytomyr: ZhITI. [in Ukrainian].
12. Len, V. S. (2006). *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku* [Accounting organization]. Kyiv: Tsentр navchalnoi literatury. [in Ukrainian].